

**Suprema Corte di Cassazione**  
**Sentenza 18 giugno 2009, n. 14149**

Svolgimento del processo

La controversia concerne l'impugnazione del silenzio rifiuto opposto dall'amministrazione all'istanza di rimborso del contribuente relativa alle imposte sui redditi 1997, derivanti da un immobile storico - artistico, pagate sulla base del canone di locazione e non sulla base della rendita indicata dalla L. n. 413 del 1991, art. 11.

La Commissione adita, dichiarava decaduto il contribuente dal rimborso di quanto versato con il primo acconto, accogliendo il ricorso, quanto al rimborso del secondo acconto e del saldo, ma la decisione era riformata in appello, con la sentenza in epigrafe, la quale, rilevato che nella specie le unità immobiliari non erano costituite da abitazioni ma da negozi, riteneva inapplicabile la disposizione di cui alla L. n. 413 del 1991, art. 11.

Avverso tale sentenza il contribuente propone ricorso per cassazione con unico motivo.  
Resiste l'amministrazione con controricorso.

Motivi della decisione

Con l'unico motivo di ricorso, il ricorrente denuncia violazione della L. n. 413 del 1991, art. 11, comma 2, e D.P.R. n. 917 del 1986, art. 34, affermando che erroneamente la sentenza impugnata avrebbe escluso l'applicabilità della agevolazione agli immobili vincolati che siano locati a terzi. Il motivo è fondato.

Invero, secondo il consolidato orientamento di questa Corte la disposizione prevista dalla L. n. 413 del 1991, art. 11, comma 2, - giusta la quale in ogni caso, il reddito degli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, ai sensi della L. 1 giugno 1939, n. 1089, art. 3, e successive modificazioni e integrazioni, è determinato mediante l'applicazione della minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato il fabbricato - si applica anche per l'ipotesi che l'immobile sia locato e sia destinato ad uso non abitativo (Cass. n. 2178 e 10860 del 2005, 12235 del 2008).

Tuttavia, in questa sede si pone esplicitamente la questione se la richiamata norma debba essere applicata limitatamente agli immobili storico - artistici che siano catastalmente classificati nella categoria (OMISSIS), o la stessa possa essere applicata anche per gli immobili classificati in altra categoria catastale, nel caso di specie nella categoria (OMISSIS).

La soluzione deve essere trovata in un'attenta lettura della norma, tenendo conto del fatto che, come già questa Corte ha avuto modo di affermare, detta norma individua per gli immobili storico - artistici una sorta di regime tributario sostitutivo prevedendo non un'esenzione o una riduzione di imposta (secondo una fissata percentuale), bensì una peculiare modalità di imposizione astrattamente determinata senza alcun rapporto con il valore reale (locativo o fondiario) del bene tassato, dato che il reddito dei predetti immobili è determinato mediante l'applicazione della minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato il fabbricato (Cass. n. 2332 del 2009, in motivazione).

Orbene, esaminando al L. n. 413 del 1991, art. 11, comma 2, - il reddito degli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, dice la norma, è determinato... - appare immediatamente evidente che l'oggetto dell'imposizione è individuato tout court negli immobili soggetti a vincolo storico - artistico, senza che sia aggiunta alcuna altra aggettivazione o qualificazione che autorizzi l'interprete a darne una specificazione, ad es. la classificazione in una determinata categoria catastale, ulteriore rispetto alla qualità - carattere storico - artistico - che il legislatore ha ritenuto determinante al fine di sottoporre gli immobili in questione ad uno speciale regime impositivo, tanto più che la norma in questione espressamente dispone che tale regime si applica in ogni caso.

La scelta del legislatore di far riferimento ad un criterio astratto - in ogni caso il reddito... è determinato mediante l'applicazione della minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato il fabbricato -, se valutato anche alla luce di quanto si è dapprima osservato, rafforza



**Studio  
Legale  
Tributario  
Matteuzzi**

**Disclaimer:** SezioneQuinta.net e Studio Legale Tributario Matteuzzi non si assumono responsabilità per la correttezza e/o per la presenza di errori nella sentenza sopra riportata.  
È un servizio gratuito di divulgazione di sentenze della Corte di Cassazione.  
Per quanto le sentenze siano di per sé di pubblico dominio, è vietata la riproduzione della suddetta sentenza nella veste grafica qui proposta.

Il logo dello Studio Legale Tributario Matteuzzi è marchio registrato dell'avv. Maurizio A. Matteuzzi di Verona.

l'idea dell'inesistenza di un nesso tra lo strumento prescelto per la determinazione del reddito e la categoria catastale nella quale sia per avventura classificato l'immobile soggetto a vincolo storico - artistico.

Con la conseguenza che non è consentito all'interprete introdurre una limitazione all'applicabilità della norma che ridurrebbe il valore dell'espressione "in ogni caso" utilizzata dal legislatore e svaluterebbe anche la qualità, il carattere storico - artistico dell'immobile, che rappresenta, nell'insindacabile scelta legislativa, l'unica ragione giustificatrice dell'applicazione di un regime impositivo speciale.

D'altro canto, come ha chiarito la Corte costituzionale nella sentenza n. 346 del 2003, la scelta del legislatore appare tutt'altro che arbitraria o irragionevole, in considerazione del complesso di vincoli ed obblighi gravanti per legge sulla proprietà di siffatti beni quale riflesso della tutela costituzionale loro garantita dall'art. 9 Cost., comma 2.

Ed è chiaro che questo complesso di vincoli ed obblighi gravanti per legge sulla proprietà di siffatti beni quale riflesso della tutela costituzionale loro garantita dall'art. 9 Cost., comma 2, non muta, né nella sostanza, né nella gravosità, a seconda della destinazione, ad uso abitativo o ad uso diverso, o anche della categoria catastale di classificazione dell'immobile che ne sia specificamente oggetto, costituendo gli immobili di interesse storico - artistico, sotto l'indicato aspetto, una categoria omogenea.

Né può ritenersi irragionevole la scelta del legislatore laddove prevede che il reddito imponibile sia in ogni caso determinato mediante l'applicazione della minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato il fabbricato: ciò perché una volta esclusa... la comparabilità della disciplina fiscale degli immobili di interesse storico o artistico con quella degli altri immobili, la censura di irragionevolezza risulta priva di consistenza, in uno con quella, ad essa connessa, di violazione del principio di eguaglianza, essendo l'una e l'altra basate sull'erroneo presupposto della sostanziale omogeneità delle due categorie di beni.

E' evidente che la disomogeneità che distingue gli immobili di interesse storico - artistico, da un lato, dagli immobili che non siano tali, dall'altro, e che legittima il diverso trattamento fiscale degli uni e degli altri, prescinde necessariamente dalla destinazione d'uso ed anche dalla classificazione catastale che abbiano gli immobili di interesse storico - artistico, essendo tale destinazione, o classificazione, ininfluenza al fine di determinarne l'appartenenza alla categoria "protetta".

A tanto si aggiunge l'estrema difficoltà di una precisa determinazione del reddito degli immobili de quibus per la forte incidenza dei costi di manutenzione e conservazione di tali beni. Da tali affermazioni si ricava che la ratio legis della disposizione di cui alla L. n. 413 del 1991, art. 11, comma 2, è data dalla necessità di tenere conto del fatto che i proprietari degli immobili appartenenti alla tipologia considerata dalla norma in questione debbono affrontare, nell'interesse pubblico alla conservazione dei beni culturali, costi di manutenzione, così rilevanti da rendere non sicuramente determinabile il reddito effettivo: una riprova può essere data dalla disposizione di cui alla L. n. 133 del 1999, art. 18, lett. c), che conferma il principio stabilito dalla L. n. 413 del 1991, art. 11, comma 2, per il reddito degli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, ai sensi della L. n. 1089 del 1939, art. 3, inteso a tenere conto dei vincoli gravanti su di essi nonché dell'interesse pubblico alla loro conservazione.

Se ciò è vero, come è vero, non avrebbe senso logico introdurre, all'interno dell'unitaria categoria degli immobili di interesse storico - artistico, una distinzione tra detti immobili secondo la loro destinazione d'uso o la loro classificazione catastale: né l'interesse pubblico alla conservazione dell'immobile di interesse storico - artistico, né i costi di manutenzione, finalizzati alla tutela di tale interesse, né l'incertezza sulla determinazione del reddito effettivo che l'incidenza di tali costi causa, dipende (né può dipendere) dalla diversa destinazione, abitativa o meno, o dalla diversa classificazione catastale dell'immobile.

Sicché limitare l'applicazione della disposizione di cui alla L. n. 413 del 1991, art. 11, comma 2, ai soli immobili di interesse storico artistico destinati ad uso abitativo o a quelli classificati in una determinata categoria catastale (ad es. la categoria (OMISSIS)), significherebbe introdurre nel sistema una distinzione non ragionevole - tenuto conto della ratio legis della norma speciale - e optare, di conseguenza, per un'interpretazione della stessa norma che non sarebbe costituzionalmente orientata.

Va pertanto affermato il seguente principio di diritto: in tema di imposte sui redditi, la L. 30 dicembre 1991, n. 413, art. 11, comma 2, deve essere inteso come norma contenente l'esclusiva ed esaustiva disciplina per la fissazione dell'imponibile rispetto agli edifici di interesse storico od artistico, da effettuarsi sempre con



**Studio  
Legale  
Tributario  
Matteuzzi**

**Disclaimer:** SezioneQuinta.net e Studio Legale Tributario Matteuzzi non si assumono responsabilità per la correttezza e/o per la presenza di errori nella sentenza sopra riportata.

È un servizio gratuito di divulgazione di sentenze della Corte di Cassazione.

Per quanto le sentenze siano di per sé di pubblico dominio, è vietata la riproduzione della suddetta sentenza nella veste grafica qui proposta.

Il logo dello Studio Legale Tributario Matteuzzi è marchio registrato dell'avv. Maurizio A. Matteuzzi di Verona.

riferimento alla più bassa delle tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato il fabbricato.

Ai fini dell'applicazione di siffatto regime impositivo, che deve ritenersi di carattere speciale e non meramente agevolativo, non ha rilevanza né la destinazione, abitativa o non abitativa, dell'immobile soggetto a vincolo, né la circostanza che il medesimo sia locato a terzi, né la categoria catastale nella quale lo stesso sia classificato.

Pertanto, il ricorso deve essere accolto e la sentenza impugnata deve essere cassata con rinvio della causa ad altra Sezione della Commissione Tributaria Regionale del Piemonte che provvederà anche in ordine alle spese della presente fase del giudizio.

P.Q.M.

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, ad altra Sezione della Commissione Tributaria Regionale del Piemonte.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 3 giugno 2009.



**Studio  
Legale  
Tributario  
Matteuzzi**

**Disclaimer:** SezioneQuinta.net e Studio Legale Tributario Matteuzzi non si assumono responsabilità per la correttezza e/o per la presenza di errori nella sentenza sopra riportata.  
È un servizio gratuito di divulgazione di sentenze della Corte di Cassazione.  
Per quanto le sentenze siano di per sé di pubblico dominio, è vietata la riproduzione della suddetta sentenza nella veste grafica qui proposta.

Il logo dello Studio Legale Tributario Matteuzzi è marchio registrato dell'avv. Maurizio A. Matteuzzi di Verona.